



GRADO EN ECONOMÍA

CURSO ACADÉMICO

2019/2020

TRABAJO FIN DE GRADO

**DESCENTRALIZACIÓN FISCAL Y TRIBUTOS CEDIDOS EN
ESPAÑA**

FISCAL DECENTRALIZATION AND ASSIGNED TAXES IN SPAIN

AUTOR/A

ESTHER DÍEZ SÁNCHEZ

DIRECTOR/A

NATIVIDAD FERNÁNDEZ GÓMEZ
DAVID CANTARERO PRIETO

FECHA

JULIO 2020

Índice

1. Introducción.....	5
2. Teoría del federalismo fiscal.....	5
3. Descentralización: un entorno internacional.....	8
3.1. Estados Unidos.....	8
3.2. Canadá.....	9
3.3. Australia.....	10
3.4. Alemania.....	10
3.5. Suiza.....	11
3.6. Comparación del grado de descentralización entre los países.....	14
4. La descentralización: el caso de España.....	14
4.1. La Constitución de 1978.....	15
4.2. Descentralización de competencias.....	15
4.2.1. Descentralización del gasto.....	17
4.2.2. Descentralización del ingreso.....	18
4.3. Sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común: La LOFCA.....	20
5. Tributos cedidos.....	24
5.1. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	25
5.2. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.....	30
6. Conclusiones.....	35
7. Bibliografía.....	36

Índice de cuadros y tablas

Cuadro 1. <i>Niveles de gobierno y grado de descentralización fiscal en los países federales analizados.....</i>	12
Tabla 1. <i>Porcentaje de los ingresos totales en cada nivel de gobierno.....</i>	13
Tabla 2. <i>Porcentaje de los gastos totales en cada nivel de gobierno.....</i>	13
Cuadro 2. <i>Competencias asumidas por las CC.AA.....</i>	16
Cuadro 3. <i>Diferentes sistemas de financiación de las Comunidades Autónomas.....</i>	17
Tabla 3. <i>Evolución de la descentralización del gasto público en millones de euros a precios corrientes.....</i>	18
Tabla 4. <i>Evolución de la descentralización del ingreso público en millones de euros a precios corrientes.....</i>	19
Cuadro 4. <i>Estructura del modelo de financiación de 1999.....</i>	21
Cuadro 5. <i>Estructura del modelo de financiación de 2001.....</i>	22
Cuadro 6. <i>Estructura del modelo de financiación de 2009.....</i>	23
Tabla 5. <i>Recaudación normativa del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en miles de euros.....</i>	27
Tabla 6. <i>Recaudación real del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en miles de euros.....</i>	28
Tabla 7. <i>Evolución de la gestión tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.....</i>	29
Tabla 8. <i>Recaudación normativa del Impuesto de Sucesiones y Donaciones en miles de euros.....</i>	32
Tabla 9. <i>Recaudación real del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en miles de euros.....</i>	33
Tabla 10. <i>Evolución de la gestión tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.....</i>	34

Resumen

En el presente trabajo se hace un breve repaso de las principales teorías que se han llevado a cabo acerca de la descentralización fiscal, tanto de los ingresos como de los gastos, que tienen diferentes perspectivas acerca de las competencias que los gobiernos centrales deberían descentralizar y qué niveles de gobierno deberían asumir esas competencias.

Una vez explicado esto, se ve cómo lo han aplicado una serie de países desarrollados que poseen unas estructuras similares de descentralización entre ellos pero con distintos grados de descentralización en los diferentes ámbitos como ingresos, gastos o la cantidad de transferencias interjurisdiccionales realizadas desde el nivel central a los más inferiores.

Posteriormente se continúa con un estudio de España, cuyo proceso descentralizador se describe desde sus inicios con la Constitución de 1978, la descentralización de competencias, la evolución durante 1995 a 2018 de la descentralización los ingresos y gastos del Gobierno central hacia las Comunidades Autónomas y Administraciones Locales y las reformas por las que el sistema de financiación autonómica ha pasado hasta llegar a nuestros días.

Termina con el análisis de las recaudaciones reales y normativas de dos tributos cedidos, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el periodo que va comprendido de 2009 a 2017, en el que se estudia si las Comunidades Autónomas de régimen común han aumentado o reducido esos impuestos en comparación de ejercer las competencias normativas.

Abstract

The present project includes a brief review of the main theories done about fiscal decentralization, both revenues and expenditures, which have different perspectives about the functions that government should decentralize and what level of government should assume this functions.

Once explained, it is shown how it has been applied in several countries with a similar decentralization structure among them but a wide variety of the amount, either revenues, expenditures or inter-jurisdictional transfers carried out from the national governments to the lowest levels.

Later it continues with a study of Spain, whose decentralization process is described from its beginning with 1978 Constitution, decentralization of functions, evolution during 1995 and 2018 of revenues and expenditures assignments from Central Government to Autonomous Communities and Local Administration, and the reforms that financial system has gone through until reach the present days.

Ends with the analysis of real and normative incomes of two assigned taxes: Asset Transfers and Documented Legal Acts Tax and Inheritance and Donation Tax, in the period included from 2009 to 2017, in which it is studied whether the autonomous communities have increased or decreased these taxes, in comparison of exercising their normative capabilities.

1. INTRODUCCIÓN

Se entiende por descentralización fiscal al proceso de transferencia de competencias y recursos desde la administración nacional a los diferentes territorios dentro de un país. Un importante factor a tener en cuenta este proceso es el de qué funciones se van a encargar cada uno de los niveles de gobierno y qué grado de libertad van a disponer, así como qué pautas se van a establecer.

En España, la Constitución de 1978 postuló un modelo de descentralización que se apoyaba en una identificación de cada autonomía con unos derechos y necesidades muy distintos entre ellas, ya que ninguna tiene la misma demografía, nivel de desarrollo, estructuras administrativas y otras muchas particularidades. El sistema se comprometía a que cada comunidad autónoma tuviera la misma prestación que le facilitaba el Estado anteriormente.

Este sistema de financiación se revisaba cada 5 años hasta los sistemas de 2002 y el de 2009, que es el modelo que tenemos vigente hasta nuestros días, tomando como año base este año.

El objetivo de este trabajo es explicar en una primera parte teórica en qué consiste la descentralización fiscal y cómo la han desarrollado los principales economistas que se han dedicado a su estudio. En la segunda parte del trabajo se analizarán algunos de los países que han llevado a cabo el proceso de descentralización fiscal y las diferentes formas que han tenido de aplicarlo. Un tercer bloque donde se explica el caso de España, desde su origen con la Constitución de 1978 hasta nuestros días. Para finalizar con un último bloque práctico en el que se analizan las recaudaciones reales y normativas de los tributos cedidos, concretamente de Transmisiones Patrimoniales y de Sucesiones y Donaciones de las comunidades de régimen común con el objetivo de observar la evolución en cada Comunidad Autónoma de estos impuestos a lo largo del periodo 2009 a 2017 y comprobar en cada una si recaudan una mayor o menor cantidad tras haber ejercido sus competencias normativas.

2. TEORÍA DEL FEDERALISMO FISCAL

Desde 1950 los aspectos teóricos de la economía están más a favor de la descentralización mediante las aportaciones de lo que se llama el “federalismo fiscal”. Los aspectos de la descentralización *“son aquellos relacionados a la ‘eficiencia’ de la asignación de recursos y se basan en tres ‘teorías’. Ambas desarrolladas en la literatura del ‘federalismo fiscal’ de los Estados Unidos.”* (Tello Delfín, M. 2006)

La primera a la que podemos hacer referencia es al Teorema de Tiebout: el voto con los pies (1956) en el que plantea que para tener una eficiencia en la asignación de bienes públicos se debe dejar a los ciudadanos elegir dónde quieren vivir. Así con la libertad geográfica que poseen los habitantes de un país, éstos definen sus ingresos e inversiones en bienes y servicios de la manera que ellos consideren apropiada maximizando su utilidad, y el Estado así puede suministrar de una manera más eficiente los recursos que ofrece.

En segundo lugar, a quien podemos hacer mención es a Oates (1972) quien indica que *“el nivel de bienestar será siempre al menos tan alto si los niveles de consumo público Pareto eficientes son proveídos por cada jurisdicción independientemente, antes que un solo nivel uniforme de consumo sea establecido en todas las jurisdicciones por igual”*.

Se centra en averiguar qué nivel del Gobierno encaja mejor en satisfacer las necesidades que tienen los ciudadanos de los servicios públicos.

Otra teoría que cabe mencionar es la realizada por Musgrave (1959) para ver qué papeles deben atribuirse a los niveles del Sector Público y cómo se debería intervenir. Defendía que hay que establecer un presupuesto óptimo que asegure los objetivos sociales.

Según este autor, el Gobierno tradicionalmente tiene tres funciones (Trujillo Salazar, L. P., 2008):

- La función estabilizadora, que alude al control de la demanda agregada, la carga tributaria y políticas monetarias de tal manera que favorezca el crecimiento económico.
- La función distributiva, que el gobierno participa modificando la distribución de la renta. Indica que el presupuesto general se crea en el nivel central y una vez creado se reparte a los niveles inferiores.
- Y una función asignativa que hace referencia al abastecimiento de bienes y servicios públicos. Relata que hay bienes en los que el gobierno puede delegar a los niveles subcentrales en vez de encargárselos a empresas privadas y de esta manera reducir costes.

Las funciones estabilizadoras y distributivas deberían de ser responsabilidad de los niveles centrales, y para lograr una mayor eficiencia a la hora de suministrar bienes y servicios son los niveles subcentrales los que deberían tener el control de la función asignativa (Álvarez García, S. y Aparicio Pérez, A., 2002). La razón principal por la que no se debería descentralizar la función distributiva es debido a la alta movilidad de las personas entre los territorios, que complicaría la acción de los gobiernos inferiores al realizar dicha función. Musgrave defiende un modelo en el que la distribución fiscal eluda la movilidad interjurisdiccional para asegurar la eficiencia de la función asignativa.

Dotar a los ciudadanos de una serie de bienes y servicios públicos es fundamental para un gobierno. Una forma de financiar dichos bienes son las transferencias. Deben satisfacer dos objetivos: la búsqueda de la eficiencia y la equidad interjurisdiccional. Implementar transferencias a través de los niveles de gobierno ayuda a corregir las asimetrías que proceden a la hora de descentralizar materias de gasto. En cuanto a la financiación a través de dichas transferencias, Musgrave señala que puede existir una gran dependencia del Gobierno descentralizado de la administración central, tanto para los ingresos como para los gastos. Su uso permite la obtención de objetivos de equidad interregional y que los bienes públicos originen efectos positivos a las jurisdicciones.

Otra forma por la que el gobierno puede financiar ese gasto de bienes y servicios es a través de la deuda pública, es decir, prestamos que toma el Estado, cuyo valor se encuentra en los bonos del Estado que están a disposición del público. El enfoque musgraviano, en cuanto a la financiación por deuda pública, destaca que los niveles inferiores de gobierno pueden verse restringidos debido a que la emisión de deuda es utilizada para obtener financiación y posee también una función estabilizadora, debido a que se usa como mecanismo de políticas macroeconómicas de estabilización. El motivo de que los Gobiernos subcentrales emitan deuda pública es un requerimiento de equidad intergeneracional, ya que, si realizan proyectos de inversión que les genere unos beneficios en un periodo futuro no se deben asumir sus costes totales en el presente a través de su financiación por medio de los impuestos (Álvarez García, S. y Aparicio Pérez, A. 2002).

Antes de analizar la descentralización fiscal a la que los gobiernos se someten, Zubiri (1987) indica que es esencial plantearse los siguientes aspectos:

- La cantidad de autonomía fiscal que hay que descentralizar hacia los Gobiernos regionales.
- Qué tipos de impuestos son los que se han de descentralizar según los objetivos que se desean conseguir.
- Estudiar si es adecuado que los gobiernos regionales tengan autonomía sobre la base o deducciones de los impuestos que se han descentralizado.
- Si los gobiernos regionales tienen que ser responsables de administrar los impuestos que se les han descentralizado o deben ser los gobiernos centrales.

Los primeros autores en hacer referencia a la teoría del federalismo fiscal no ven imprescindible la descentralización de los ingresos públicos con el fin de obtener ganancias, sino porque el gobierno además de tener un plan de gasto, también tiene que tener esas necesidades de financiación cubiertas, y en el caso de que un nivel inferior sea dependiente del central, sería este último quien sufragara los gastos que tuviera el inferior.

Sin embargo, Brennan y Buchanan (1980) indican en su estudio una idea distinta a la planteada por los autores tradicionales que hemos visto anteriormente sobre federalismo fiscal. Contrastando con lo anteriormente explicado por Musgrave, ellos sí creen importante el papel de la movilidad interjurisdiccional para limitar la actuación de los niveles inferiores. Su análisis, *“el modelo de Leviatán”* considera que *“el Sector Público es un ente monolítico que tiende de forma sistemática a maximizar el tamaño de sus presupuestos, sin considerar las preferencias de los ciudadanos”* (Brennan, G. Buchanan, J.M., 1980). La idea es que un Gobierno, ya sea del nivel que sea, siempre actúa de igual manera, y la descentralización fiscal es una forma de *“controlar al Leviatán en sus apetitos fiscales”*. Puntualizan que la existencia de la competencia fiscal tiene éxito si cada jurisdicción se hace responsable de la obtención de sus recursos y no haciendo acuerdos con otras para fijar los impuestos.

La descentralización suprime un fallo que tienen los Gobiernos centralizados, al librarse de los sesgos políticos que poseen y que en ocasiones eluden, por desconocimiento o deliberadamente, las necesidades que tienen las regiones. Y es por ello que Weingast en 1995 puntualizó una serie de criterios con los que un Gobierno debe basar su estructura para que puedan originar mejoras de bienestar:

- Esta estructura tiene que incorporar una jerarquía, definiendo claramente todas las jurisdicciones de todos los niveles gubernamentales.
- Los niveles inferiores tienen que tener disposición de bienes públicos locales y poder organizar la economía de la que dependa su jurisdicción, ya que sin esto, el nivel no podría ser evaluado correctamente por los ciudadanos.
- A pesar de lo citado anteriormente, el país debe establecerse en un mercado común, con plena movilidad de personas y de capital. En otras palabras, la autonomía de los niveles inferiores no tiene que poner en peligro económicamente al territorio nacional.
- El nivel central no puede considerarse como una garantía económica para aquellas regiones insolventes.
- Los subniveles están obligados a tener una serie de derechos y obligaciones que han de estar establecidos por el nivel central.

A pesar de las pautas anteriores, no hay una única forma concreta de descentralización de gobierno que sea la exitosa. Todo depende de factores dispares que les afecten a ellos y a sus resultados.

3. DESCENTRALIZACIÓN: ENTORNO INTERNACIONAL

Durante los años finales del siglo XX ha cobrado una progresiva tendencia, tanto teórica, política y práctica por la descentralización de las competencias públicas. Cada vez son más el número de países que deciden cambiar su estructura centralizada hacia una descentralización de sus funciones con una mayor o menor libertad de actuación dependiendo del país en el que nos encontremos. El motivo principal por el que los países deciden instaurar este sistema es el progreso de la eficiencia asignativa y suprimir el problema que tienen los Gobiernos centralizados del desconocimiento que puede poseer el nivel federal de las necesidades que tienen las regiones y su diferente estructura. Por ello vamos a analizar en los principales países federales su división territorial, grado de descentralización y nivelación como se explica a continuación.

3.1. ESTADOS UNIDOS

Este país tiene una división territorial que principalmente se basa en los 50 Estados que forman el territorio nacional, y que a su vez se encuentran repartidos en condados o municipios. En 1789 en Estados Unidos se implantó un modelo fiscal en el que intervienen la administración federal, todos los estados del país y los organismos locales. Su Constitución establece que se estructure de la siguiente manera:

- Un nivel federal puede gravar cualquier impuesto que no esté sancionado en la Constitución o en sus leyes. (Khraiche, M. y Flaherty, P., 2006).
- Después se sitúan los Estados, que tienen una alta autonomía tributaria y con capacidad normativa sobre los niveles locales tienen su particular sistema fiscal y es diseñado y condicionado por ellos mismos; además de poder controlar, plantear e ingresar sus propios impuestos. Proporcionan bienes y servicios públicos
- Por último, encontramos en un nivel inferior los municipios, que no tienen tanta libertad, ya que su capacidad es más restringida y sus funciones son establecidas por los estados.

Estados Unidos se trata de un país en el que los ingresos impositivos de los estados constituyen dos terceras partes de la totalidad de los ingresos obtenidos por los impuestos (Lago Peñas, S. y Fernández Leiceaga, X., 2014), mientras que el resto está formado por los fondos federales con más de 200 programas que se reparten de acuerdo a fórmulas establecidas por la ley, aunque repartidas de una forma muy dispar si lo expresamos en términos por habitante. Los Estados que disponen de una capacidad fiscal mayor al resto no lo reparten a los Estados más pobres.

Las transferencias interjurisdiccionales tienen una gran importancia a pesar de la autonomía fiscal de los Estados, cuyos ingresos que obtienen a partir de ello son escasos para cubrir sus gastos y depender del nivel federal. Esto provoca que los Estados no tengan un comportamiento fiscal adecuado para obtener recursos del nivel federal. Sin embargo, estas transferencias del nivel federal no tiene mucho efecto. (Lago Peñas, S. y Fernández Leiceaga, X., 2014).

3.2. CANADÁ

Canadá está dividido en un Estado federal cuyo territorio está dividido en diez provincias y tres territorios, y de una menor extensión compuesto por 4.700 municipios. Es un territorio que está dirigido por una monarquía constitucional y una democracia parlamentaria. Su sistema de nivelación queda estipulado en la Constitución de 1982, que tuvo una importante reforma en 2006.

El presupuesto de ingresos es competencia casi en exclusividad del Ministerio de Finanzas, y se refiere a aquel que está formado por una “macropresupuestación”, la cual está fundamentalmente compuesta por las proyecciones económicas y fiscales, incluyendo también el nivel de déficit y de endeudamiento del país. El nivel federal no impone ningún tipo de restricción al nivel de endeudamiento que adquieran las provincias.

El contenido del presupuesto de gastos lo podemos encontrar dentro del “Libro Azul” que contiene las nociones cuantitativas más relevantes en el que se desglosa el gasto público nacional (Asensio, M.A., 1998). El estado de bienestar canadiense se divide primordialmente en: sanidad, educación y prestaciones sociales; y el 68% del gasto total del país pertenece a estas funciones, aunque se encuentren repartidas de forma muy distinta entre los territorios y provincias en los que se delimita el país.

Su sistema fiscal abarca tres ámbitos mayoritariamente: la asignación de las jurisdicciones tributarias, la distribución de responsabilidades y las transferencias entre los Gobiernos. Estas transferencias tienen una labor esencial para equiparar los servicios entre los Gobiernos. Las provincias son las principales responsables de suministrar los bienes y servicios públicos, pero a pesar de su alta autonomía tributaria no son capaces de abarcar ese gasto con su capacidad recaudatoria, por lo que dependen de las transferencias que le realicen el nivel federal. Estas transferencias principalmente están dedicadas a financiar en un primer destino a su sistema de sanidad y servicios sociales, y en una segunda transferencias verticales de nivelación para dar más recursos a aquellas provincias con una menor capacidad recaudatoria (Sorribas Navarro, P., 2008).

Las ayudas prestadas por el nivel central solo se conceden a aquellas provincias que poseen menor cociente en términos de capacidad fiscal por habitante. En cambio, las de mayor capacidad fiscal no renuncian a su excedente, ya que este no se reparte entre las que menos tienen (Lago Peñas, S. y Fernández Leiceaga, X., 2014).

Las provincias también tienen plena libertad para establecer sus políticas fiscales e incluso establecer acuerdos entre los Gobiernos de nivel provincial para recaudar impuestos conjuntamente con el nivel federal (Cantarero Prieto, D., 2005).

Su modelo tributario se basa en los denominados Acuerdos Fiscales (“*Tax Collection Agreements*”), que facilitan la libertad de las fuentes tributarias que son de naturaleza voluntaria. Estos Acuerdos Fiscales se revisan de forma quinquenal según la “*fórmula base*” que exige que sea la misma base que la de los impuestos federales y se da independencia a las provincias en cuanto a tarifa, tipos y deducciones (Cantarero Prieto, D., 2005).

3.3. AUSTRALIA

La Commonwealth australiana está formada por seis estados, dos territorios y 1.217 administraciones locales. Cuando seis antiguas colonias británicas se unieron en 1901 y posteriormente se fueron formando hasta desarrollar en 1980 lo que conocemos como la actual división de Australia (Cantarero Prieto, D., 2005).

Su sistema federal tiene una nivelación muy alta de su capacidad fiscal para proporcionar a los habitantes un buen nivel de servicios, que combina una amplia libertad de descentralización del gasto hacia los estados.

A pesar de ello, el modelo australiano es muy dependiente de los impuestos compartidos y transferencias y que principalmente se fundamenta en la división de fuentes tributarias. El nivel federal es el que más peso tiene en cuanto a la recaudación de los ingresos impositivos, dejando una pequeña parte al resto de niveles, ya que es el encargado de recaudar los impuestos que más ingresos proporcionan al país. El nivel local se encarga de impuestos menores (Lago Peñas, S. y Vaquero García, A., 2016).

Desde el comienzo existe una inestabilidad fiscal que se prolonga hasta nuestros días corregida en una menor medida pues les está pareciendo constitucionalmente costosa de eliminar, y lo intentan igualar a través de la vía del gasto, utilizando el principio del “*Commonwealth Grants Commission*” (CGC) originado por medio de transferencias en 1933 (Cantarero Prieto, D., 2005).

La nivelación funciona a través de transferencias que se inician en el Gobierno federal. La CGC computa el ingreso normativo que posee cada uno de los seis estados por cada impuesto aplicando los tipos medios a cada base y lo añade a las transferencias federales para valorar las necesidades de cada nivel. En cuanto al gasto imprescindible de cada nivel la administración federal proporciona una igualdad a todos los habitantes del territorio, y para ello se emplea el cálculo de unos coeficientes (“*relativities*”) en el que se establece la relación del volumen de la población con el territorio, teniendo en cuenta cada una de las particulares características de los territorios en cuanto a la demanda de servicios, necesidad de inversión y financiación. Las transferencias de cada nivel se establecen por las diferencias existentes entre la capacidad fiscal y las obligaciones de gasto (Lago Peñas, S. y Fernández Leiceaga, X., 2014).

3.4. ALEMANIA

Alemania es un país constituido como un Estado federal, formado por tres niveles de gobierno que se consolidaron con la caída del muro de Berlín: el federal que está formado por el Parlamento y Senado, mediante el cual se puede alterar las políticas tributarias de forma conjunta. Por debajo nos encontramos 16 regiones o “*Länder*” que no pueden cambiar los tributos ya que no poseen autonomía fiscal, pero son los encargados de la recaudación de los impuestos. Y por último nos encontramos 16.300 Gobiernos locales (Lago Peñas, S. y Vaquero García, A., 2016). Estos tres niveles tienen un alto grado de interdependencia.

En el año 2003 el nivel federal estableció una medida para que disminuyeran las decisiones tomadas de forma simultánea por los Gobiernos federales y regionales, y de esta manera nació la “Comisión para la Modernización del Sistema Federal” para dotarles de una mayor autonomía. Sin embargo, las acciones de esta comisión fueron insuficientes para lograr un acuerdo entre los Gobiernos, y el poder que llegó al nivel federal en 2005 asumió el papel de la reforma tributaria y de su Constitución.

Este país se caracteriza por diferir de las habituales formas de descentralización de las que disponen otros países debido a la forma en la que se estructuran los distintos niveles de gobierno, ya que posee una máxima descentralización en lo referente a la recaudación y mínima en cuanto a la autonomía fiscal (Fuest, C., 2006). Coordina el reparto de determinados recursos que han sido concedidos a los *Länder*, con transferencias desde el nivel federal. Esta medida fue aprobada en el Pacto de Solidaridad II aprobado en 2005.

En cuanto a la gestión del gasto es responsabilidad de la Constitución Alemana atribuir las competencias a cada nivel. Son muchas las competencias de gasto descentralizadas ya que solo algunas muy concretas son responsabilidad de un único nivel de gobierno (Sorribas Navarro, P., 2008).

Desde la perspectiva de los ingresos la recaudación de los ingresos locales y de los impuestos compartidos como son el impuesto sobre la renta y de sociedades, y los tributos propios recaen a cargo de los *Länder*. Sin embargo, la capacidad legislativa de los impuestos encarga el Gobierno federal. Los niveles municipales se encargan de específicos impuestos sobre el consumo, como los bienes de lujo y del impuesto sobre la tierra y tienen muy poca capacidad recaudatoria (Lago Peñas, S. y Vaquero García, A., 2016).

Las dificultades financieras sufridas por algunas regiones y la obligación por parte de la Constitución de nivelación de todos los Estados ha llevado al nivel federal a rescatar a varias regiones mediante, entre otros instrumentos, transferencias interjurisdiccionales (Sorribas Navarro, P., 2008).

3.5. SUIZA

Suiza, al igual que como hemos visto en países anteriores, también se estructura como un Estado federal que está dividido en 26 cantones y 2.991 administraciones locales. Está caracterizada por una competencia fiscal entre los distintos niveles en la gestión tributaria, y una mayor cooperación entre niveles que la que hemos visto antes. El Estado federal y los cantones tienen como relación primordial, tal y como está expresado en el artículo 44 de la Constitución suiza, *“el apoyo mutuo y la colaboración en el desempeño de sus funciones; ambos se deben consideración y apoyo, prestándose ayuda administrativa y jurídica”*.

Es un sistema de los más descentralizados que nos podemos encontrar, ya que la soberanía fiscal incide en mayor parte en los cantones; por su parte los Gobiernos locales solamente se encargan del gravamen de los tributos cantonales (Lago Peñas, S. y Vaquero García, A. 2016).

Todos los niveles disponen de la autonomía tributaria suficiente para recaudar ingresos necesarios para desempeñar sus funciones. Los principales ingresos impositivos recaen al nivel federal y luego en menor medida a los cantones y a las administraciones locales y los impuestos que más ingresos generan a los cantones son el IRPF y el IS, mientras para el nivel local los impuestos de la propiedades (Lago Peñas, S. y Vaquero García, A., 2016).

En el pasado, los cantones, y en menor medida las administraciones locales, gozaban de una gran autonomía. Cada cantón y nivel local podía establecer de forma particular su cuantía de gasto público, lo que producía grandes diferencias económicas entre ellos. Para reducir estas desigualdades crearon la *“Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen”* (NFA), cuya finalidad es la

organización y reparto de las competencias para cada nivel en los diferentes ámbitos y los cantones para reducir las desigualdades entre los cantones (Kirchgässner, G., 2010)

Pero en contrapartida de la NFA, hay muchos inconvenientes en este sistema en cuanto a la coordinación y atribución impositiva entre los Gobiernos locales y los cantonales, como son los niveles que poseen las mismas bases impositivas. Es un sistema complicado y poco transparente y a pesar de los intentos de la NFA para reducir las diferencias entre los cantones, sigue habiendo notables desigualdades respecto a la competencia presupuestaria. Además, han tratado de armonizar su sistema tributario con el de la Unión Europea en cuanto a los impuestos indirectos, sobre todo a los de los países más cercanos geográficamente (Lago Peñas, S. y Vaquero García, A., 2016).

Cuadro 1: Niveles de gobierno y grado de descentralización fiscal en los países federales analizados.

	EE.UU	Canadá	Australia	Alemania	Suiza
Niveles de Gobierno	Gobierno Federal, 50 estados y más de 87.400 administraciones locales	Gobierno Federal, 10 regiones y 4.700 administraciones locales	Gobierno Federal, 6 estados, 2 territorios y más de 1.200 administraciones locales	Gobierno Federal, 16 estados y más de 16.000 administraciones locales	Gobierno Federal, 26 gobiernos cantonales y más de 2.800 administraciones locales
Descentralización de ingresos	Sistemas impositivos independientes	Sistemas impositivos independientes	Sistemas impositivos independientes, pero débil a escala estatal	"Tax sharing"	"Tax sharing". Sistemas impositivos independientes
Descentralización del gasto	Alta	Alta	Alta	Alta	Alta
Transferencias interjurisdiccionales	Bajas	Altas	Altas	Altas	Bajas
Grado de nivelación	Escaso	Alto	Muy alto	Alto	Moderado
Corresponsabilidad fiscal	Alta	Alta	Baja	Baja	Alta

Fuente: Cantarero (2005) y Lago Peñas y Vaquero García (2016).

Tabla 1: Porcentaje de los ingresos totales en cada nivel de gobierno

		1996	1998	2000	2002	2004	2006	2008	2010	2012	2014	2016	2018
Estados Unidos	Central	58,13	59,20	59,71	55,94	54,80	56,53	55,50	54,35	55,09	57,93	57,47	55,62
	Estatad	41,87	40,80	40,29	44,06	45,20	43,47	44,50	45,65	44,91	42,07	42,53	44,38
	Local	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Canadá	Central	45,85	47,20	47,99	47,68	46,34	45,34	44,77	43,66	43,62	43,60	43,66	44,80
	Estatad	42,88	42,00	42,13	41,93	43,25	44,31	44,11	44,00	44,20	44,43	44,15	43,42
	Local	11,27	10,80	9,88	10,40	10,41	10,35	11,12	12,34	12,17	11,97	12,19	11,78
Australia	Central	55,83	54,42	54,35	54,82	56,12	56,85	53,22	50,36	54,09	50,86	52,04	-
	Estatad	44,17	45,58	45,65	45,18	43,88	43,15	46,78	49,64	45,91	49,14	47,96	-
	Local	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Alemania	Central	65,66	65,42	65,15	66,02	65,30	64,42	63,42	64,52	64,11	64,01	62,98	63,06
	Estatad	23,58	23,84	24,32	23,73	24,03	24,34	25,15	24,22	24,71	25,05	25,79	25,75
	Local	10,76	10,74	10,53	10,25	10,66	11,23	11,43	11,26	11,19	10,94	11,24	11,18
Suiza	Central	51,22	52,39	53,26	51,27	50,98	51,48	52,34	51,93	51,90	51,59	51,22	51,23
	Estatad	27,41	27,07	26,91	28,52	28,99	28,95	28,87	29,08	29,17	29,27	29,64	29,85
	Local	21,37	20,54	19,83	20,21	20,03	19,57	18,79	18,99	18,93	19,14	19,14	18,92

Fuente: Elaboración propia a partir de datos obtenidos de OECD Fiscal Decentralization Database

Tabla 2: Porcentaje de los gastos totales en cada nivel de gobierno

		1996	1998	2000	2002	2004	2006	2008	2010	2012	2014	2016	2018
Estados Unidos	Central	51,70	50,12	48,33	47,38	48,27	49,36	51,11	52,98	52,74	51,34	50,60	51,22
	Estatad	48,30	49,88	51,67	52,62	51,73	50,64	48,89	47,02	47,26	48,66	49,40	48,78
	Local	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Canadá	Central	39,86	38,54	37,85	36,25	35,27	33,95	32,42	32,25	32,03	30,89	31,96	32,07
	Estatad	40,92	41,91	43,06	44,61	45,14	46,09	47,20	47,09	47,47	48,16	47,08	47,22
	Local	19,22	19,54	19,09	19,15	19,59	19,95	20,38	20,66	20,50	20,95	20,95	20,71
Australia	Central	57,14	52,86	54,54	54,25	54,58	53,54	54,59	53,25	54,26	54,94	53,53	-
	Estatad	42,86	47,14	45,46	45,75	45,42	46,46	45,41	46,75	45,74	45,06	46,47	-
	Local	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Alemania	Central	62,12	62,42	62,37	62,04	61,75	61,58	61,00	61,79	60,20	59,83	59,53	59,86
	Estatad	22,58	22,89	22,82	23,35	23,49	22,93	23,13	22,46	23,38	23,14	23,10	22,71
	Local	15,30	14,69	14,82	14,61	14,76	15,49	15,87	15,75	16,42	17,03	17,37	17,43
Suiza	Central	45,63	46,10	46,43	46,87	44,83	44,49	42,78	43,01	41,72	41,69	42,72	42,25
	Estatad	32,08	32,08	32,56	33,04	34,74	34,83	36,54	36,48	37,81	37,77	37,10	37,28
	Local	22,30	21,81	21,01	20,09	20,43	20,68	20,68	20,51	20,47	20,55	20,18	20,47

Fuente: Elaboración propia a partir de datos obtenidos de OECD Fiscal Decentralization Database

3.6. COMPARACIÓN DEL GRADO DE DESCENTRALIZACIÓN ENTRE PAÍSES

Aunque todos estos países posean un modelo de descentralización fiscal, no en todos ellos tienen el mismo porcentaje, tanto de ingresos como de gastos, de sus funciones delegadas a los niveles inferiores. En 1995, Canadá tenía un 45% de los ingresos y menos de un 40% de los gastos en posesión del nivel central, teniendo el resto los niveles inferiores, convirtiéndose en el país con mayor grado de descentralización de los mostrados en la tabla. En el mismo año, Alemania poseía un 66% aproximado, tanto de ingresos como de gastos en manos del nivel central, por lo que los niveles Estatal y Local no poseían ni la mitad del total, siendo el menos descentralizado. En el caso de España, como se puede observar en las tablas 3 y 4 en los siguientes capítulos, tenía aún muy poco porcentaje descentralizado, ya que un 83% de los ingresos y un 67% de los gastos todavía estaban controlados por la Administración Central.

En cuanto a los ingresos a lo largo del tiempo, Estados Unidos, Canadá, Australia y Alemania han reducido el porcentaje que está en posesión del nivel central, dando más autonomía a los niveles estatal y local. Suiza, sin embargo, se ha mantenido muy estable en el tiempo, aunque dando más importancia al nivel Estatal que al Local. En el año 2018 el país que posee una mayor descentralización de ingresos es Canadá con un 44% del control de los mismos por parte del nivel Central, mientras que el que menos es Alemania con un 63% en manos del nivel Central, manteniéndose la situación como en 1995. El caso de España es distinto a estos países, ya que desde 1995 hasta 2018 el porcentaje perteneciente a la Administración Central se reduce en un 10%, aunque en 2018 esta cantidad es de un 72%, evolución que podemos observar en la tabla 4, situando a España en el país con menor grado de descentralización de los ingresos de todos los analizados.

Respecto a los gastos, Canadá, Australia, Alemania y Suiza, han disminuido el porcentaje poseído por el nivel central. Estados Unidos sin embargo, al comienzo dotó de más autonomía a los niveles inferiores hasta el 2002, pero en los años siguientes volvieron a aumentar el porcentaje respectivo al nivel central acabando en 2018 con una cantidad similar a la de 1995. El país más descentralizado es Canadá, con un porcentaje de gasto de la administración central de un 32%, mientras el menos descentralizado es Alemania con casi un 60% del gasto en ese mismo nivel. Referente a España, podemos ver en la tabla 3 que el gasto de la Administración Central disminuye casi en un 17% hasta 2009, comenzando a aumentar al año siguiente situándose en un 56% de gasto en 2018, cifra similar a las de Alemania y Estados Unidos en dicho año.

4. LA DESCENTRALIZACIÓN: EL CASO DE ESPAÑA.

España, hasta la transición estaba configurada como un país estructurado de forma centralizada. El nivel central se encargaba de suministrar los servicios que eran lejanos a las necesidades que demandaban las personas en esos momentos. A su vez el Gobierno local estaba compuesto por las diputaciones provinciales y los ayuntamientos, que poseían escasas competencias y significando apenas el 10% del gasto público. La necesidad de construir un nuevo sistema democrático junto a las experiencias de autogobierno de las que habían gozado algunas regiones, dio paso a la construcción de un sistema descentralizado en nuestro país que originó la Constitución de 1978.

4.1. LA CONSTITUCIÓN DE 1978.

Este progreso constitucional representa un aumento de la implicación de los habitantes sobre las decisiones públicas gracias al nuevo sistema democrático, incorporando un aumento de libertades a las comunidades autónomas en diferentes ámbitos. También tuvieron que reformular una nueva estructura de financiación que posibilitara a los Gobiernos regionales acceder a los recursos necesarios para asumir los gastos de la transferencia de las competencias a las nuevas CCAA una vez aprobados sus estatutos (Pérez, F., 2002).

Respecto a la organización territorial, la Constitución recoge que las nuevas comunidades autónomas tienen una gran función en el ámbito político y en la estructura del sector público al ser las encargadas de gran parte de los servicios públicos y ejercer importantes cargos en el entorno económico y social. La nueva organización territorial del Estado queda recogida en el Título VIII, que comienza con tres artículos en los que podemos encontrar esa “autonomía” de las comunidades.

En el Capítulo Tercero de dicho Título VIII, se indican las diferentes formas y requerimientos que se estipularon para formar los autogobiernos y crear las comunidades autónomas y las diferentes jurisdicciones que se pueden obtener. El artículo 143 de la CE contenía el procedimiento más utilizado por las CCAA para obtener competencias. Otro proceso utilizado para alcanzar la autonomía está estipulado en el artículo 151, una forma más rápida de conseguir dichas capacidades. Podemos definir que este proceso de adquisición de competencias tiene un rasgo muy característico y es que ha seguido un ritmo asimétrico.

4.2. DESCENTRALIZACIÓN DE COMPETENCIAS

Las CCAA se fueron responsabilizando de forma progresiva de estas competencias, aún así no se encargaron de competencias que tuvieran funciones estabilizadoras ni redistributivas, como podemos ver en el siguiente cuadro; dando lugar a que en 1999 ya se hubieran decretado la cantidad de 1.625 Reales Decretos de Transferencias (Arizaga Junquera, M.C. y Álvarez García, S., 2000).

Cuadro 2: Competencias asumidas por las CC.AA

Nivel competencial	Competencias asumidas
Reducido	<p>Monte, agricultura, ganadería y pesca en aguas interiores.</p> <p>Urbanismo y vivienda.</p> <p>Carreteras.</p> <p>Puertos y aeropuertos sin actividad comercial.</p> <p>Aprovechamientos hidráulicos, canales y regadíos.</p> <p>Protección del medio ambiente.</p> <p>Patrimonio monumental de la CC.AA, fomento de lenguas y culturas regionales, bibliotecas, museos y conservatorios.</p> <p>Instituciones de autogobierno.</p> <p>Ferias interiores, promoción de comercio y turismo.</p>
Amplio	<p>Comunes.</p> <p>Gestión del sistema educativo en todos sus niveles.</p> <p>Prestación de cuidados médicos y asistencia sanitaria.</p>

Fuente: Monasterio, C. Y Suarez, J: Manual de Hacienda Autonómica y Local, Editorial Ariel, Barcelona, 1996 p. 61

Otro rasgo que podemos distinguir en la descentralización española es la heterogeneidad, ya que podemos distinguir una multitud de tipos en los sistemas de financiación de las distintas comunidades (Álvarez García, S., y González González, A.I., 2002):

- En un primer lugar tenemos las comunidades de Navarra y País Vasco, que siguen el régimen foral, cuyo sistema de financiación se recoge en el Régimen Foral de Financiación. Estas comunidades contribuyen a la financiación de las cargas del Estado no asumidas por ellas mediante transferencias realizadas anualmente al nivel central.
- En las otras comunidades que sigue el llamado régimen común, tienen un sistema de financiación que está regulado en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) que se explicará en el siguiente capítulo.
- Hay comunidades uniprovinciales que también disponen de competencias de las anteriores Diputaciones Provinciales.
- Las Islas Canarias además de seguir el sistema regulado por la LOFCA, tienen un sistema propio de financiación impositiva indirecta.

Cuadro 3: Diferentes sistemas de financiación de las Comunidades Autónomas

	Sistema de financiación	CCAA	Competencias gasto
Foral	Concierto + Cupo + Relaciones internas H.Vasca + Financiación Municipal	País Vasco	Amplias + Financiación Municipal
	Convenio + Aportación + Financiación Municipal.	Navarra	
Común	Sistema LOFCA + Financiación Sanidad + Gestión Financiación Local	Andalucía, Cataluña, Galicia, Valencia	Amplias
	Sistema LOFCA + Financiación Sanidad + Gestión Financiación Local + Impositiva Indirecta.	Canarias	
	Sistema LOFCA	Aragón, Castilla León, Extremadura, Baleares	Comunes
	Sistema LOFCA + Gestión Financiación Local.	Castilla La Mancha	
	Sistema LOFCA + Hacienda Provincial	Asturias, Madrid, Murcia, La Rioja	
	Sistema LOFCA + Hacienda Provincial + Gestión Financiación Local.	Cantabria	

Monasterio, C.: "Luces y sombras del proceso autonómico ". *Revista Jurídica de Asturias*, No 20, 1996, pp. 49.

4.2.1. Descentralización del gasto

Comín (1988) califica que el gasto público tras los inicios de la descentralización en España sigue tres argumentos esenciales:

- Un desplazamiento del gasto al alza que lo coloca en similares valores a los obtenidos en países con semejantes situaciones políticas y económicas.
- Modificación del consumo y la inversión en las que se sitúan como novedad las transferencias redistributivas.
- La intensa descentralización del gasto debido a la creación del nuevo nivel de administración pública y a las nuevas competencias asumidas por este.

En la tabla 3 podemos ver la evolución del gasto público en nuestro país, en la que se puede apreciar que la administración central ha ido perdiendo peso en este gasto cediéndoselo a las comunidades autónomas, y que tuvo un gran desarrollo a partir de los 90 por la transmisión en educación y la administración del INEM; lo que supuso un importante acontecimiento para propulsar el gasto en las CC.AA. Vemos que la cesión del gasto de la Administración Central hacia las Comunidades Autónomas aumenta, con un 21,63% en el 1995 y un 32,42% en el 2018. Las entidades locales, sin embargo, ha ido decreciendo con el paso del tiempo.

Tabla 3: Evolución de la descentralización del gasto público en millones de euros a precios corrientes

Año	Administración central	% Sobre el gasto total	CC.AA.	% Sobre el gasto total	Entidades Locales	% Sobre el gasto total
1995	136.544	67,22	43.939	21,63	22.636	11,14
1996	137.282	65,49	48.790	23,28	23.547	11,23
1997	138.816	64,46	51.293	23,82	25.236	11,72
1998	144.360	63,41	55.662	24,45	27.637	12,14
1999	146.082	61,42	61.767	25,97	30.002	12,61
2000	150.680	59,47	71.554	28,24	31.157	12,30
2001	157.675	58,53	77.989	28,95	33.707	12,51
2002	159.036	54,87	93.756	32,35	37.038	12,78
2003	163.743	53,11	104.588	33,92	39.982	12,97
2004	178.936	53,49	114.579	34,25	40.994	12,25
2005	184.726	51,60	127.784	35,70	45.460	12,70
2006	197.224	50,98	138.922	35,91	50.736	13,11
2007	212.624	50,22	152.388	35,99	58.388	13,79
2008	231.570	50,21	168.316	36,49	61.334	13,30
2009	251.377	50,66	177.679	35,81	67.134	13,53
2010	256.477	51,70	173.834	35,04	65.774	13,26
2011	265.205	53,73	168.878	34,21	59.524	12,06
2012	299.132	59,20	154.664	30,61	51.485	10,19
2013	272.608	57,64	149.663	31,64	50.706	10,72
2014	268.804	57,06	149.705	31,78	52.622	11,17
2015	267.003	56,24	153.867	32,41	53.850	11,34
2016	268.353	56,54	152.435	32,12	53.806	11,34
2017	267.392	55,67	157.247	32,74	55.665	11,59
2018	282.168	56,08	163.101	32,42	57.881	11,50

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de OECD Fiscal Decentralization Database

4.2.2. Descentralización del ingreso

Seguido de la cesión en competencias de gasto, comenzó la de los ingresos. Durante el inicio de los ochenta se comenzaron a transferir los primeros tributos a las Haciendas de las comunidades de régimen común. Sin embargo, este proceso tuvo una escasa trascendencia si lo comparamos con el avance que llevaba la descentralización del gasto.

Tabla 4: Evolución de la descentralización del ingreso público en millones de euros a precios corrientes

Año	Administración central	% Sobre el ingreso total	CC.AA.	% Sobre el ingreso total	Entidades Locales	% Sobre el ingreso total
1995	142.565	82,96	12.537	7,30	16.750	9,75
1996	149.184	82,45	14.155	7,82	17.599	9,73
1997	156.692	80,22	19.031	9,74	19.594	10,03
1998	169.993	79,78	21.430	10,06	21.642	10,16
1999	183.332	79,55	23.816	10,33	23.321	10,12
2000	195.998	79,72	24.975	10,16	24.898	10,13
2001	213.238	80,11	26.814	10,07	26.130	9,82
2002	219.864	76,49	39.864	13,87	27.728	9,65
2003	230.420	75,47	46.010	15,07	28.874	9,46
2004	249.479	74,79	52.931	15,87	31.158	9,34
2005	275.149	74,49	59.261	16,04	34.981	9,47
2006	302.615	74,13	66.674	16,33	38.915	9,53
2007	332.019	74,83	69.648	15,70	42.020	9,47
2008	303.323	73,89	66.583	16,22	40.583	9,89
2009	269.118	71,65	67.774	18,04	38.722	10,31
2010	292.054	74,15	61.360	15,58	40.478	10,28
2011	284.343	72,91	65.081	16,69	40.577	10,40
2012	275.180	69,74	77.439	19,63	41.966	10,64
2013	292.458	72,90	65.710	16,38	43.018	10,72
2014	299.833	73,12	65.574	15,99	44.668	10,89
2015	304.311	72,64	69.219	16,52	45.404	10,84
2016	308.322	72,27	71.934	16,86	46.385	10,87
2017	320.012	71,89	77.382	17,38	47.772	10,73
2018	341.215	72,19	82.197	17,39	49.243	10,42

Fuente: elaboración propia a partir de datos de OECD Fiscal Decentralization Database

Estos ingresos son el origen de la mayor parte de financiación que tienen las comunidades, por lo que los Gobiernos autonómicos tienen la responsabilidad de justificar el uso de esas ganancias, que durante todo el tiempo que lleva implantado el sistema de financiación ha estado ausente para los ciudadanos (Pérez, F., 2002). Las resoluciones en materia tributaria que toman las CCAA se pueden recopilar en estos seis puntos (Lago Peñas, I., y Lago Peñas, S., 2011):

- Restricciones legales.
- La disposición a instrumentos financieros como tributos, deuda y transferencias, y la rigidez de las restricciones presupuestarias.
- Las distintas necesidades que tienen los habitantes de las CCAA, de ahí provienen las inclinaciones que tienen las representaciones gubernamentales.
- Decisiones en ámbito tributario del partido que gobierne a nivel nacional y que se impongan en todos los ámbitos en los que presiden.

- Iniciativas llevadas a cabo por el nivel central que puedan tener distintos efectos al aplicarse en los distintos niveles autonómicos cuando tienen las mismas bases imponibles.
- Procedimientos de competencia fiscal en beneficio de bases imponibles móviles o actividades de consumo.

4.3. SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN: LA LOFCA.

Tras la aprobación de la Constitución Española se creó un modelo de sistema de financiación, que en el caso de todas las comunidades autónomas de régimen común, menos el País Vasco y Navarra, se instauró la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), que posteriormente ha sido reformada numerosas veces, complementando el artículo VIII de la Constitución, que indica las características que deben primar en su planteamiento. En el 157 se especifican los recursos de los que disponen las comunidades autónomas:

“1. Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

- *Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.*
- *Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.*
- *Transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.*
- *Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.*
- *El producto de las operaciones de crédito.”*

Además, el apartado tres de este mismo artículo nos da preámbulo a la implantación de la LOFCA: *“3. Mediante la ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas”.*

La estructura del Sistema de Financiación y su evolución, así como la LOFCA, están caracterizados por estos seis principios (Fernández Gómez, N., y Cantarero Prieto, D., 2015):

- **Suficiencia Financiera:** se indica que todas las comunidades deben tener a su disposición los recursos que les sean necesarios para poder hacer frente a las necesidades de gasto demandadas por sus ciudadanos. (Artículo 2 de la LOFCA)
- **Autonomía Financiera:** Señala que las comunidades deben tener una financiación externa y distinta a la provista por el Estado. (Artículos 2 y 156 de la CE y artículo 1 de la LOFCA)
- **Solidaridad:** que se puede distinguir con dos significados: la redistribución territorial, o como una igualdad en la prestación de servicios y un mínimo nivel de prestación de los mismos. (Artículo 2 y 158 de la CE y en los artículos 2, 15 y 16 de la LOFCA)
- **No interferencia en la asignación de recursos:** Habrá una libertad de movimiento tanto de personas como de inputs en todo el país. (Artículo 157 de CE y 2 de la LOFCA)
- **Garantía del equilibrio económico como competencia del Estado:** Lo que hemos definido anteriormente por la función de estabilización. (Artículos 40, 131 y 138 de la CE y 2 de la LOFCA)

- Lealtad Institucional: Este principio nos indica que dado el elevado nivel de autonomía de las comunidades comparten la gran mayoría de impuestos con el Estado, lo que requiere una gran organización respecto a las decisiones que se han de tomar. (Artículo 2 de la LOFCA)

Referente al desarrollo temporal del sistema de financiación lo podemos dividir en los siguientes periodos:

El periodo transitorio abarca desde el comienzo de descentralización de competencias en 1980, hasta que las comunidades comienzan a recibir la cesión de los tributos. El propósito de este periodo fue determinar el coste efectivo de las competencias concedidas a las comunidades. La particularidad más importante es el cálculo de la Participación en Tributos no cedibles del Estado. El Estado transfería las tasas y tributos cedidos para proveer el coste de los servicios que cedió a las comunidades (Fernández Gómez, N., 2005).

A partir de 1986 se reemplazó el cálculo de la financiación a partir del coste efectivo por transferencias en función de una serie de indicadores de acuerdo con las necesidades, como, por ejemplo: la población, la superficie del territorio o la insularidad. También los tributos cedidos cobran importancia y pasan a ser la fuente de financiación más importante.

En el quinquenio de 1986 a 1991 comienza el periodo definitivo. Se distinguía entre las comunidades que tenían acceso a las competencias de sanidad y educación, que fueron las que accedieron a las competencias a través del artículo 151, y las que no tenían disposición a las mismas, que accedieron desde el artículo 143. Los resultados en este periodo mostraron que las comunidades que poseían más competencias eran las que más necesitaban la ayuda financiera del Estado. (Fernández Gómez, N., y Cantarero Prieto, D., 2015).

En el quinquenio de 1992 a 1996 no se produce mucha variación con respecto al anterior. El siguiente comprende de 1997 a 2001, se centra en el aumento de la corresponsabilidad fiscal dando a las comunidades una mayor capacidad normativa de los tributos cedidos respecto de los anteriores y proporcionar así una mayor cantidad de recursos a las mismas.

Cuadro 4: estructura del modelo de financiación de 1999

Indicadores	Ponderación
Población	94%
Superficie	4,20%
Dispersión	1,20%
Insularidad	0,60%

Fuente: Ministerio de Hacienda y Administración Pública.

A partir de este año nos encontramos con un nuevo modelo de financiación autonómica que comienza en 2001 y acaba en 2009, cuya finalidad fue crear un sistema definitivo de financiación, ya que las soluciones propuestas en los años anteriores no fueron suficientes para dotar de un sustento financiero estable y suficiente a las comunidades, por lo que el Gobierno Central tuvo la obligación de sustituir el anterior sistema del quinquenio de 1997 a 2001.

Este nuevo modelo tiene como año base el ejercicio de 1999 y el conjunto de toda la financiación necesaria para cada comunidad autónoma se obtiene a través del resultado de tres bloques, cuyas necesidades de financiación se satisfacen con los tributos cedidos a las CCAA, las respectivas recaudaciones de tributos compartidos entre el nivel central y comunidades, tasas recaudadas por esos servicios y el Fondo de Suficiencia.

Cuadro 5: estructura del modelo de financiación de 2001.

Necesidades de gasto	Competencias comunes	<i>Cantidad fija</i>
		<i>Población (94%)</i>
		<i>Superficie(4,2%)</i>
		<i>Dispersión (1,20%)</i>
		<i>Insularidad (0,6%)</i>
	Servicios Sociales	<i>Población >65 (100%)</i>
	Sanidad	<i>Población protegida (75%)</i>
		<i>Población >65 (24,5%)</i>
		<i>Insularidad (0,5%)</i>
Recursos	Fondo de suficiencia	
	Tributos cedidos (normativos)	<i>33% IRPF</i>
		<i>I. Patrimonio,</i>
		<i>I. Sucesiones y Donaciones</i>
		<i>I. Transmisiones Patrimoniales</i>
		<i>I. Especial Determinados medios de transportes</i>
		<i>I. Ventas Minoristas Determinados Hidrocarburos</i>
		<i>35% IVA</i>
		<i>40% Impuesto Especial Fabricación</i>
		<i>Impuesto Electricidad</i>
		<i>Tasas sobre el juego</i>

Fuente: Ministerio de Hacienda y Administración Pública.

Debido a los problemas que poseía la reforma de 2001 en cuestiones de necesidad de gasto y desigual crecimiento de las CCAA entre otros, conllevó a que en la actualidad nos rigiéramos por el sistema aprobado en 2009 que entró en vigor el 1 de enero de ese año. El objetivo de esta reforma es solventar los problemas que la de 2001 no pudo. Este sistema resulta más complejo que su antecesor aunque su sistema de financiación es similar a los anteriores, ya que primero estima las necesidades de financiación de cada comunidad en función de un año base. Esta reforma dota de un mayor peso a los recursos tributarios respecto a la financiación total de las comunidades autónomas.

Los recursos necesarios para el nuevo modelo y los criterios empleados para el reparto entre las regiones se dividen en (Fernández Gómez, N., y Cantarero Prieto, D., 2015):

- Capacidad tributaria: son los tributos cedidos a cada comunidad autónoma. Su estructura se explicará más adelante.

- Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales (FGSPF): el objetivo de este fondo es asegurar que los recursos para la prestación de servicios públicos (sanidad, educación y servicios sociales) sea semejante en todas las comunidades.
- Fondo de Suficiencia Global (FSG): su propósito es colaborar en la financiación de las competencias cedidas y asegurar que ninguna comunidad pierda recursos en comparación al modelo anterior. Se calculará como la diferencia, ya sea positiva o negativa, entre sus necesidades globales de financiación del año base y la suma de su capacidad tributaria, mas la transferencia del FGSPF del año base.
- Dos fondos de convergencia autonómica financiados con recursos adicionales que proceden de la Administración del Estado que aportan recursos extra a las CCAA en función de:
 - o El Fondo de Competitividad: creado con el fin de disminuir las desigualdades de financiación per cápita entre comunidades. Se reparte de forma anual entre las comunidades de régimen común.
 - o El Fondo de Cooperación: que reparte sus recursos entre las comunidades con menor renta per cápita que puedan “comprometer su desarrollo futuro”. Dos tercios del fondo se distribuyen entre todas las comunidades que tengan las necesidades anteriormente descritas, y el resto, entre las comunidades cuyo crecimiento poblacional sea menor al 50%.

En el siguiente cuadro podemos ver cómo se estructura el modelo de 2009 según sus necesidades de financiación y los recursos que las sustentan:

Cuadro 6: estructura del modelo de financiación de 2009

Necesidad de financiación		Recursos	
<i>Resto</i>	Servicios no fundamentales	Fondo de Suficiencia Global + 25% tributos cedidos (normativos)	50% IRPF I. Patrimonio I. Sucesiones y Donaciones
<i>Población ajustada: Población (30%)</i> <i>Superficie (1,8%)</i> <i>Dispersión (0,6%)</i> <i>Insularidad (0,6%)</i> <i>Población protegida equivalente (38%)</i> <i>[Población >65 (8,5%)</i> <i>Población <16 (20,5%)]</i>	Servicios fundamentales (educación, sanidad, servicios sociales)	Transferencia del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales + 75% Tributos cedidos (normativos)	I. Transmisiones Patrimoniales I. Especial sobre det. Medios de Transporte I. Ventas Minoristas det. Hidrocarburos 50% IVA 58% II.EE. Fabricación I. Electricidad Tasas sobre el juego

Fuente: Ministerio de Hacienda y Administración Pública

5. LOS TRIBUTOS CEDIDOS.

En sus inicios estos tributos no tenían mucha importancia en los sistemas de financiación y cobraron más importancia en los siguientes quinquenios hasta alcanzar un gran peso en el último modelo de 2009.

Se puede distinguir entre una recaudación real perteneciente a las comunidades autónomas y una recaudación normativa que se calcula a partir de los índices determinados previamente para de esta manera evaluar la participación en los ingresos estatales. De acuerdo con esto, si los ingresos reales superan la recaudación normativa se incorporarán como recursos añadidos a las CCAA para de esta manera fomentar su gestión tributaria. La regulación de estos tributos corresponde al Estado, que mantiene una parte normativa y cede otra a las comunidades (Utrilla, A., Martínez, M., 1998).

Los tributos cedidos se han mantenido en la reforma de 2009 con respecto a la de 2001, la única diferencia es el aumento en el porcentaje de cesión del impuesto respecto a la reforma del 2001. Según el artículo 11 de la última modificación de la LOFCA:

“1. Sólo pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas, en las condiciones que establece la presente Ley, los siguientes tributos:

- a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 50 por ciento.*
- b) Impuesto sobre el Patrimonio.*
- c) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*
- d) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*
- e) Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial con el límite máximo del 50 por ciento.*
- f) Los Impuestos Especiales de Fabricación, con carácter parcial con el límite máximo del 58 por ciento de cada uno de ellos, excepto del Impuesto sobre la Electricidad y el Impuesto sobre Hidrocarburos*
- g) El Impuesto sobre la Electricidad.*
- h) El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.*
- i) Los Tributos sobre el Juego.*
- j) El Impuesto sobre Hidrocarburos , con carácter parcial con el límite máximo del 58 por ciento para el tipo estatal general y en su totalidad para el tipo estatal especial y para el tipo autonómico.”*

En los siguientes párrafos se procederá a realizar un análisis de la recaudación normativa y real de los tributos cedidos, en concreto del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) durante el periodo de 2009 y 2017 de las CCAA con excepción de Navarra y el País Vasco por tener su propio sistema de financiación. La recaudación normativa intenta acercar la cantidad que cada comunidad recaudaría con cada impuesto si todas ellas utilizaran una misma escala impositiva, la real es la recaudación que obtienen las comunidades tras aplicar sus propias decisiones en los tributos cedidos. Esta recaudación normativa se calcula con una rígida metodología que no recoge de forma correcta las consecuencias de la evolución económica, y hay algunos autores que proponen una serie de cálculos para homogeneizar la recaudación, dependiendo de la información disponible de cada impuesto, para aproximar de forma más precisa y uniforme la capacidad fiscal de las Comunidades Autónomas

El análisis consistirá en dividir la recaudación real entre la normativa para ver la gestión tributaria, y si el resultado es mayor que uno significa que las comunidades han recaudado un importe mayor al ingreso normativo por lo que habrían tenido un recurso

adicional en ese año, es decir, que han subido sus impuestos con respecto a lo que recaudan. Si es menor que uno lo que recaudan es una menor cantidad a lo que le hubieran recibido antes de modificar los impuestos, por lo que sus impuestos han disminuido.

5.1. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

Las capacidades normativas de este tributo siguen dos modalidades: la de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, en las que el tipo de gravamen se puede regular en concesiones administrativas, transmisión de bienes muebles e inmuebles y su arrendamiento y la constitución y cesión de derechos reales. La segunda modalidad es la de los Actos Jurídicos Documentados que puede regular el tipo aplicable a los documentos notariales.

Para las Transmisiones Patrimoniales Onerosas, su tipo hacia las transmisiones de inmuebles y derechos reales desde el 2009 era para la mayor parte de comunidades el 7%, pero en 2013 se produjo un cambio y se produjo un aumento del tipo impositivo. Ese 7% ahora solo lo aplica La Rioja. El tipo más bajo lo tienen Canarias y Madrid que son del 6,5% y 6% respectivamente. Los más altos pertenecen a Murcia y Castilla La Mancha que son del 8% y 9% respectivamente. En cuanto a Andalucía, Aragón, Asturias, Cantabria, Castilla y León y Extremadura se aplican varias tarifas con tramos que parten del 8% hasta el 10%. Cataluña, Galicia y C. Valenciana tienen un tipo general del 10% (Panorama Fiscal Autonómico y Foral). Este aumento de los tipos impositivos que se produjo desde 2013 puede deberse a la crisis económica sufrida en España desde 2008 que el Gobierno vio reducido sus ingresos, por lo que decidieron aumentar este tipo para reducir el impacto en las recaudaciones. Asturias, Baleares, Cantabria, Castilla y León, Castilla La Mancha, Extremadura, Murcia, y C. Valenciana en 2013 aumentaron el tipo de un 7% a un 8% y Galicia lo aumentó hasta un 10%. En el 2014 Cataluña y la C. Valenciana siguieron los pasos de Galicia y aumentaron hasta el 10%, mientras que Madrid lo redujo al 6%. Esto se ha mantenido estable hasta 2016 que Aragón dio el paso de aumentar su tipo al 8% y Castilla La Mancha aumentó el 8% del 2013 a un 9% en 2017. Cantabria por su parte lo aumentó en 2018 a un 10% pero reduciéndolo a un 9% en 2019.

En cuanto a los Actos Jurídicos Documentados, el tipo más bajo es del 0,75% que se encuentra en Canarias y Madrid, seguido del 1% que antes se aplicaba en bastantes territorios, pero que ahora solo se puede encontrar en La Rioja. Andalucía, Aragón, Cantabria, Castilla y León, Castilla La Mancha, Cataluña, Extremadura, Galicia, Murcia y C. Valenciana aplican el 1,5% (Panorama Fiscal Autonómico y Foral). En este caso, pasa como las Transmisiones Patrimoniales, en el 2013 se produce un aumento del tipo de gravamen en más del doble comparado con los datos del 2012. En el 2014 se mantienen estables salvo en Madrid que lo disminuye de un 1% a un 0,75% y la C. Valenciana aumenta de un 1,2% a un 1,5%. En el 2016 en Aragón aumenta de un 1% a un 1,5% y en Castilla la Mancha y Extremadura en 2015 aumentan de 1,25% a 1,5% y de 1,2% a un 1,5% respectivamente. El resto de años se ha mantenido estable en el tiempo. Estos cambios en el tipo impositivo pueden deberse al descenso de las transacciones notariales debido a la crisis económica que afectó a nuestro país en 2008.

La recaudación normativa y real de este impuesto en el periodo 2009-2017 la podemos ver en las tablas 5 y 6. Dividiendo la recaudación real entre la normativa obtenemos los resultados de la tabla 7.

Podemos apreciar en la tabla 7 que durante todo el año 2009 el coeficiente de todas las Comunidades es superior a la unidad, y durante el 2010 lo superan o son muy cercanos a uno, esto indica que las comunidades en 2009 recaudaban más de lo que les corresponderían, es decir, subieron sus impuestos. En el 2010 Cataluña, Andalucía, Asturias, Canarias, Baleares, Madrid y Castilla y León continuaron con esta tendencia de elevar sus impuestos. El resto de comunidades bajaron sus impuestos, como podemos ver al tener un coeficiente menor a la unidad, apreciando una tendencia descendiente que comienza en este año y que va hasta el año 2014.

Durante 2011, 2012 y 2013 las comunidades, salvo Canarias y Baleares en 2013, bajaron sus impuestos, ya que sus recaudaciones reales son menores que las normativas, coincidiendo con los años en los que nuestro país se encontraba en una situación de crisis económica y que el sector inmobiliario se vio muy afectado, reduciendo la compra de bienes inmuebles y las transacciones notariales y con ello disminuyó la recaudación de este impuesto. En el 2014 ya se puede apreciar un breve repunte de la recaudación del ingreso, año en el que acabó la crisis económica.

En el periodo comprendido entre 2014 y 2017 las comunidades se comienzan a experimentar un crecimiento en sus coeficientes, aunque este se mantiene aún por debajo de la unidad, salvo en Canarias, Baleares, Cataluña a partir de 2015 y Andalucía en 2017.

Para finalizar, podemos señalar que durante todo el periodo de 2009 a 2017 las comunidades que superan la media total, calculada dividiendo la recaudación real total entre la normativa, únicamente supera la unidad en los años 2009 y 2010. A partir de 2011 en general en las comunidades se bajaron los impuestos y con ello su recaudación, experimentando un ligero repunte en 2014 y casi rozando la unidad en 2017, con un coeficiente de 0,99.

Tabla 5: Recaudación normativa del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en miles de euros

Comunidad Autónoma	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Cataluña	1.160.461,65	1.276.934,70	1.282.730,54	1.247.943,29	1.258.700,95	1.316.533,73	1.416.239,50	1.461.272,08	1.526.617,66
Galicia	268.945,95	304.992,83	305.894,57	301.480,84	307.123,69	317.491,17	328.562,72	333.460,70	342.655,70
Andalucía	1.095.103,45	1.237.781,69	1.224.244,53	1.186.659,35	1.214.031,15	1.254.478,27	1.323.602,99	1.346.945,31	1.385.592,93
Principado de Asturias	108.402,20	120.858,28	121.873,14	119.685,42	119.064,28	122.769,36	126.882,55	126.781,23	129.827,85
Cantabria	150.864,80	168.840,71	168.817,33	162.276,62	167.812,79	172.865,51	179.273,08	180.357,72	184.709,47
La Rioja	49.738,60	55.305,83	55.614,03	54.315,08	55.618,10	57.584,68	60.652,68	62.463,37	65.198,24
Región de Murcia	239.955,85	268.946,34	266.958,21	257.294,97	267.359,12	275.314,31	292.065,36	296.705,21	310.782,36
C. Valenciana	824.976,00	920.169,20	914.750,10	884.341,48	889.655,42	954.866,57	1.007.285,58	1.025.149,76	1.059.171,61
Aragón	211.049,90	234.743,37	233.197,91	227.785,32	228.855,70	237.369,41	251.049,44	250.735,24	257.399,91
Castilla-La Mancha	300.284,60	341.727,34	337.811,19	326.305,94	334.565,19	340.001,23	350.947,34	359.517,66	367.992,73
Canarias	220.637,05	212.482,48	213.724,33	203.219,35	212.380,47	215.552,43	224.703,87	230.476,77	250.974,22
Extremadura	102.840,65	118.439,49	117.764,91	114.307,53	115.525,27	118.825,46	124.218,77	125.384,11	127.059,38
Illes Balears	234.282,95	265.876,15	262.412,70	261.056,75	250.971,34	266.246,50	291.007,01	307.916,66	325.483,90
Madrid	1.199.707,00	1.305.599,10	1.311.856,40	1.290.910,48	1.318.354,20	1.404.112,91	1.531.489,23	1.566.045,41	1.617.419,89
Castilla y León	286.694,80	323.161,54	322.243,37	309.641,71	312.229,79	319.384,49	334.993,51	340.378,08	346.822,44
Total	6.453.945,45	7.155.859,07	7.139.893,25	6.947.224,12	7.052.247,45	7.373.396,04	7.842.973,63	8.013.589,32	8.297.708,28

Fuente: elaboración propia a partir de datos del Ministerio de Hacienda y Administración Pública.

DESCENTRALIZACIÓN FISCAL Y TRIBUTOS CEDIDOS EN ESPAÑA

Tabla 6: Recaudación real del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en miles de euros

Comunidad Autónoma	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Cataluña	1.365.249,00	1.333.312,00	1.175.668,00	1.031.701,00	1.004.008,00	1.243.461,00	1.437.903,00	1.640.734,00	1.933.422,00
Galicia	316.407,00	287.531,00	251.026,00	209.883,00	195.674,00	216.755,00	260.490,00	224.155,00	251.720,00
Andalucía	1.288.357,00	1.291.586,00	1.038.018,00	1.001.680,00	1.010.129,00	1.130.618,00	1.272.952,00	1.269.876,00	1.448.167,00
Principado de Asturias	127.532,00	136.655,00	113.740,00	87.049,00	75.661,00	87.861,00	95.907,00	99.843,00	110.310,00
Cantabria	177.488,00	112.415,00	86.664,00	65.015,00	67.359,00	70.060,00	80.792,00	81.292,00	93.521,00
La Rioja	58.516,00	54.014,00	54.285,00	35.560,00	32.748,00	33.071,00	40.867,00	33.116,00	32.435,00
Región de Murcia	282.301,00	236.518,00	183.149,00	148.320,00	156.799,00	171.061,00	197.629,00	196.947,00	193.360,00
C. Valenciana	970.560,00	859.456,00	691.504,00	630.741,00	678.968,00	818.632,00	945.439,00	950.131,00	1.051.824,00
Aragón	248.294,00	205.189,00	163.706,00	131.807,00	120.553,00	121.570,00	149.927,00	164.163,00	169.625,00
Castilla-La Mancha	353.276,00	312.711,00	241.867,00	258.679,00	239.803,00	234.834,00	242.939,00	236.812,00	288.259,00
Canarias	259.573,00	254.637,00	222.988,00	207.103,00	207.251,00	223.081,00	241.593,00	254.296,00	297.334,00
Extremadura	120.989,00	109.354,00	95.340,00	80.355,00	71.431,00	75.677,00	89.363,00	84.133,00	92.624,00
Illes Balears	275.627,00	285.868,00	237.546,00	257.233,00	278.623,00	351.256,00	442.546,00	530.336,00	618.670,00
Madrid	1.411.420,00	1.430.368,00	1.046.813,00	828.381,00	789.627,00	892.896,00	1.021.888,00	1.120.219,00	1.371.776,00
Castilla y León	337.288,00	334.885,00	258.531,00	217.047,00	214.271,00	217.854,00	264.062,00	241.866,00	257.619,00
Total	7.592.877,00	7.244.499,00	5.860.845,00	5.190.554,00	5.142.905,00	5.888.687,00	6.784.297,00	7.127.919,00	8.210.666,00

Fuente: elaboración propia a partir de datos del Ministerio de Hacienda y Administración Pública.

Tabla 7: Evolución de la gestión tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Comunidad Autónoma	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Cataluña	1,18	1,04	0,92	0,83	0,80	0,94	1,02	1,12	1,27
Galicia	1,18	0,94	0,82	0,70	0,64	0,68	0,79	0,67	0,73
Andalucía	1,18	1,04	0,85	0,84	0,83	0,90	0,96	0,94	1,05
Principado de Asturias	1,18	1,13	0,93	0,73	0,64	0,72	0,76	0,79	0,85
Cantabria	1,18	0,67	0,51	0,40	0,40	0,41	0,45	0,45	0,51
La Rioja	1,18	0,98	0,98	0,65	0,59	0,57	0,67	0,53	0,50
Región de Murcia	1,18	0,88	0,69	0,58	0,59	0,62	0,68	0,66	0,62
C. Valenciana	1,18	0,93	0,76	0,71	0,76	0,86	0,94	0,93	0,99
Aragón	1,18	0,87	0,70	0,58	0,53	0,51	0,60	0,65	0,66
Castilla-La Mancha	1,18	0,92	0,72	0,79	0,72	0,69	0,69	0,66	0,78
Canarias	1,18	1,20	1,04	1,02	0,98	1,03	1,08	1,10	1,18
Extremadura	1,18	0,92	0,81	0,70	0,62	0,64	0,72	0,67	0,73
Illes Balears	1,18	1,08	0,91	0,99	1,11	1,32	1,52	1,72	1,90
Madrid	1,18	1,10	0,80	0,64	0,60	0,64	0,67	0,72	0,85
Castilla y León	1,18	1,04	0,80	0,70	0,69	0,68	0,79	0,71	0,74
Media total	1,18	1,01	0,82	0,75	0,73	0,80	0,87	0,89	0,99

Fuente: elaboración propia a partir de los datos de las tablas 5 y 6.

5.2. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Este impuesto tiene competencias normativas sobre: los cambios en la tarifa del impuesto, cuantías y coeficientes de patrimonio, el descenso en bases imponibles creando nuevas reducciones y por último deducciones y bonificaciones de la cuota (Ministerio de Hacienda, 2020). Para proceder a la autoliquidación de este impuesto se necesita una autorización del Estado a través de un programa que lo facilite instaurado anteriormente por las CCAA.

La recaudación de este impuesto es muy diferente entre las comunidades. Nos permite distinguir entre cuatro grupos, pudiendo agrupar a las comunidades dentro de estos grupos (Panorama Fiscal Autonómico y Foral):

Dentro de sucesores del grupo I podemos distinguir entre comunidades donde solo se recaudan un importe simbólico como son Asturias, Baleares, Canarias, Castilla La Mancha, Galicia, Extremadura, Madrid, Murcia y La Rioja, y comunidades donde no se paga este impuesto, pero siempre dentro de unos límites, como son Andalucía con un límite de 1.000.000 de Euros, Castilla y León y Aragón (los menores de edad están exentos de este impuesto a no ser que hereden una cantidad mayor de 3 millones de Euros), Cataluña regulaba una bonificación del 99 al 57,74% pero en el 2018 hizo un cambio en la bonificación del 99 la 20% e inversamente proporcional a la base. La Comunidad Valenciana con bonificación del 75%. Cantabria hasta el 2017 pertenecía al grupo donde solo recaudaban un importe simbólico, sin embargo, en el 2018 tuvo un cambio, en el que ahora regula una bonificación del 100% si las bases imponibles son menores a 100.000 Euros.

En los sucesores del grupo II las comunidades donde casi están exentos de tributación son Canarias, La Rioja y Madrid. Extremadura en el 2018 pasó a pertenecer a este grupo, sin embargo hasta el 2017 dejaba sin tributación a los contribuyentes con una base menor de 175.000 Euros, y Murcia, que en el 2017 aplicaba una deducción del 60%. Por otra parte encontramos a Andalucía, donde están exentos en bases menores de 1.000.000 Euros, cuya cifra ha aumentado porque en el 2017 era de 250.000 Euros, Aragón donde hay una bonificación del 65% en bases menores de 100.000 Euros, Asturias cuyas herencias están exentas de tributación si son menores de 300.000 Euros, cifra que también ha aumentado ya que antes la base era de 200.000 Euros, Galicia con una reducción de 400.000 Euros con tipos del 5 al 18%, Cataluña aplica bonificaciones decrecientes del 99 al 20%, C. Valenciana con bonificaciones del 50%. Baleares con tarifa del 1 al 20% aplicando para el primer tipo bases de hasta 700.000 Euros y en Castilla La Mancha era prácticamente exento de tributar hasta 2016 que queda sustituida esa bonificación por otra del 100 al 80%. Cantabria, hasta el 2017 pertenecía al primer grupo de estar casi libre de tributación, pero en el 2018 pasó a tener una bonificación general del 90%. Comparando con los dos últimos años, hay un aumento de la presión recaudatoria y como consecuencia de la cuota líquida a pagar en Castilla La Mancha y Valencia, mientras que en Asturias y Murcia ha pasado lo contrario, es decir, ha disminuido. El resto de comunidades no ha sufrido cambios.

En cuanto a las donaciones de los grupos I y II en Madrid y Canarias se aplican bonificaciones del 99 y 99,9% respectivamente. La de Canarias es del 95 al 85% y para Baleares solo se paga el 7% de la base liquidable. Para Aragón las bases menores de 75.000 Euros se aplica una reducción del 65%. Cataluña y Galicia tienen una tarifa para parientes cercanos con tipos del 5 al 9%. Murcia su bonificación es del 60. Los cambios con respecto a los últimos años comparado con el 2017, Murcia ha aumentado su

bonificación, mientras que Castilla la Mancha y Valencia la han disminuido. El resto de comunidades, sin embargo, no han sufrido modificaciones.

En las tablas 8 y 9 entre 2009 y 2017 podemos ver las recaudaciones normativas y reales respectivamente del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En la tabla 10 se continúa con el análisis de la recaudación de este impuesto, como el visto anteriormente en la tabla 7 con el ITPAJD, para analizar si las comunidades recaudan más cantidad de la que les corresponde por lo fijado por el Estado.

En la tabla 10 podemos observar que la Comunidad Valenciana y Canarias son las dos únicas comunidades que, en todo el periodo temporal analizado, el cociente es inferior a la unidad, es decir, que su recaudación es menor a la fijada por el Estado, por tanto, sus impuestos son menores. Cantabria y Castilla La Mancha tienen una situación similar, con la salvedad de que durante un año, 2013 y 2009 respectivamente, tienen un cociente mayor a la unidad, por lo que en esos únicos años sus impuestos fueron mayores y recaudaron más que lo establecido.

Por otra parte, tenemos comunidades como son: Andalucía, Asturias, Galicia y Aragón, estas dos últimas con la salvedad de un año, a las que les sucede lo opuesto al párrafo anterior, sus cocientes superan la unidad, es decir, han contado todos los años con ingresos superiores al recaudar una mayor cantidad con este impuesto que lo estipulado por el Estado. El resto de comunidades tienen mucha variación de cociente, alternando años en los que superan la unidad y otros en los que no. Cabe destacar el caso de Cataluña que en 2009 su cociente fue de 2,97, cifra muy superior a la unidad, recaudando muchos recursos adicionales, para disminuir en tan solo dos años a un cociente de 0,8 al bajar sus impuestos de forma muy brusca.

En cuanto a la media total durante todo ese periodo Galicia es la única que lo supera en todos los años. Seguido encontramos comunidades que solamente no la superan en un año durante el periodo: a Andalucía y Asturias en 2009 y Aragón en 2015. Las Islas Baleares y Murcia no la sobrepasan únicamente en dos años. El resto de comunidades solo superan la media en algún año puntual.

Podemos observar también que la recaudación total del impuesto se va reduciendo conforme pasan los años notándose los efectos de la crisis económica que afectó a nuestro país durante 2008 y 2014 llevando a muchas personas a renunciar a sus herencias debido a no poder hacer frente a este impuesto. Lo podemos notar en la reducción del coeficiente que a partir de 2010, salvo en alguna comunidad autónoma como excepción, predomina que los coeficientes sean menores a la unidad, es decir, que recaudaron menos y bajaron sus impuestos. En el año 2014 se puede notar un leve repunte de la recaudación total de este impuesto, aumentando el número de comunidades cuyo coeficiente supera la unidad.

DESCENTRALIZACIÓN FISCAL Y TRIBUTOS CEDIDOS EN ESPAÑA

Tabla 8: Recaudación normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en miles de euros

Comunidad Autónoma	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Cataluña	284.387,85	451.489,36	424.714,32	407.300,83	462.500,11	499.170,29	516.050,21	490.196,76	474.820,52
Galicia	79.212,81	125.756,93	118.299,06	113.448,74	128.823,84	139.037,87	143.739,57	136.538,41	132.255,54
Andalucía	182.564,05	289.835,61	272.647,25	261.468,59	296.904,01	320.444,60	331.280,74	314.684,00	304.813,15
Principado de Asturias	54.638,54	86.743,23	81.599,02	78.253,42	88.858,69	95.904,01	99.147,10	94.179,96	91.225,77
Cantabria	36.732,97	58.316,65	54.858,25	52.609,04	59.738,85	64.475,36	66.655,65	63.316,29	61.330,22
La Rioja	13.426,92	21.316,35	20.052,21	19.230,06	21.836,21	23.567,53	24.364,49	23.143,86	22.417,90
Región de Murcia	20.847,94	33.097,84	31.135,01	29.858,46	33.905,02	36.593,24	37.830,68	35.935,41	34.808,21
C. Valenciana	176.589,89	280.351,13	263.725,24	252.912,38	287.188,23	309.958,48	320.440,02	304.386,39	294.838,55
Aragón	66.080,55	104.908,37	98.686,91	94.640,70	107.466,84	115.987,55	119.909,78	113.902,45	110.329,62
Castilla-La Mancha	61.935,42	98.327,64	92.496,43	88.704,04	100.725,60	108.711,83	112.388,02	106.757,53	103.408,81
Canarias	54.921,41	87.192,30	82.021,46	78.658,54	89.318,71	96.400,51	99.660,39	94.667,53	91.698,05
Extremadura	33.762,10	53.600,15	50.421,45	48.354,15	54.907,33	59.260,75	61.264,71	58.195,43	56.369,99
Illes Balears	38.717,86	61.467,82	57.822,54	55.451,79	62.966,87	67.959,31	70.257,42	66.737,62	64.644,23
Madrid	298.522,57	473.929,40	445.823,57	427.544,60	485.487,41	523.980,17	541.699,06	514.560,64	498.420,16
Castilla y León	97.502,07	154.792,65	145.612,85	139.642,66	158.567,67	171.140,00	176.927,26	168.063,44	162.791,71
Total	1.499.842,96	2.381.125,41	2.239.915,57	2.148.078,01	2.439.195,41	2.632.591,50	2.721.615,09	2.585.265,73	2.504.172,40

Fuente: elaboración propia a partir de datos del Ministerio de Hacienda y Administración Pública

Tabla 9: Recaudación real del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en miles de euros

Comunidad Autónoma	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Cataluña	844.838,00	609.527,00	338.267,00	339.090,00	298.347,00	312.435,00	458.268,00	445.629,00	433.442,00
Galicia	156.194,00	157.138,00	174.053,00	191.466,00	156.520,00	234.257,00	165.125,00	136.196,00	127.870,00
Andalucía	288.601,00	309.325,00	326.309,00	318.965,00	344.795,00	365.286,00	399.493,00	379.320,00	364.207,00
Principado de Asturias	71.499,00	106.591,00	103.160,00	106.733,00	121.152,00	106.416,00	115.142,00	114.191,00	99.883,00
Cantabria	35.104,00	42.869,00	44.101,00	41.996,00	76.429,00	35.442,00	36.960,00	33.611,00	38.101,00
La Rioja	15.691,00	18.678,00	22.084,00	16.144,00	17.896,00	16.556,00	16.781,00	14.829,00	20.998,00
Región de Murcia	32.276,00	33.873,00	26.087,00	33.417,00	42.959,00	96.129,00	80.017,00	65.196,00	61.238,00
C. Valenciana	108.434,00	125.717,00	130.489,00	123.092,00	142.933,00	181.005,00	193.954,00	178.824,00	248.723,00
Aragón	119.140,00	126.763,00	128.091,00	135.588,00	123.816,00	138.921,00	114.926,00	158.882,00	170.725,00
Castilla-La Mancha	83.758,00	80.011,00	66.118,00	64.055,00	65.327,00	70.321,00	68.568,00	64.106,00	70.705,00
Canarias	44.265,00	47.427,00	37.338,00	34.762,00	54.651,00	66.445,00	86.139,00	50.780,00	36.052,00
Extremadura	34.914,00	39.518,00	40.899,00	41.988,00	53.958,00	48.776,00	42.270,00	42.012,00	36.431,00
Illes Balears	56.438,00	56.196,00	54.522,00	55.711,00	65.260,00	82.749,00	87.899,00	76.898,00	97.255,00
Madrid	453.413,00	343.353,00	354.566,00	401.177,00	424.815,00	431.109,00	359.264,00	419.704,00	410.899,00
Castilla y León	126.185,00	114.154,00	118.409,00	138.525,00	133.982,00	165.638,00	171.432,00	197.506,00	194.767,00
Total	2.470.750,00	2.211.140,00	1.964.493,00	2.042.709,00	2.122.840,00	2.351.485,00	2.396.238,00	2.377.684,00	2.411.296,00

Fuente: elaboración propia a partir de datos del Ministerio de Hacienda y Administración Pública.

Tabla 10: Evolución de la gestión tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en miles de euros

Comunidad Autónoma	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Cataluña	2,97	1,35	0,80	0,83	0,65	0,63	0,89	0,91	0,91
Galicia	1,97	1,25	1,47	1,69	1,21	1,68	1,15	1,00	0,97
Andalucía	1,58	1,07	1,20	1,22	1,16	1,14	1,21	1,21	1,19
Principado de Asturias	1,31	1,23	1,26	1,36	1,36	1,11	1,16	1,21	1,09
Cantabria	0,96	0,74	0,80	0,80	1,28	0,55	0,55	0,53	0,62
La Rioja	1,17	0,88	1,10	0,84	0,82	0,70	0,69	0,64	0,94
Región de Murcia	1,55	1,02	0,84	1,12	1,27	2,63	2,12	1,81	1,76
C. Valenciana	0,61	0,45	0,49	0,49	0,50	0,58	0,61	0,59	0,84
Aragón	1,80	1,21	1,30	1,43	1,15	1,20	0,96	1,39	1,55
Castilla-La Mancha	1,35	0,81	0,71	0,72	0,65	0,65	0,61	0,60	0,68
Canarias	0,81	0,54	0,46	0,44	0,61	0,69	0,86	0,54	0,39
Extremadura	1,03	0,74	0,81	0,87	0,98	0,82	0,69	0,72	0,65
Illes Balears	1,46	0,91	0,94	1,00	1,04	1,22	1,25	1,15	1,50
Madrid	1,52	0,72	0,80	0,94	0,88	0,82	0,66	0,82	0,82
Castilla y León	1,29	0,74	0,81	0,99	0,84	0,97	0,97	1,18	1,20
Media total	1,65	0,93	0,88	0,95	0,87	0,89	0,88	0,92	0,96

Fuente: elaboración propia a través de los datos de las tablas 8 y 9.

6. CONCLUSIONES

Aunque el proceso de descentralización fiscal es relativamente reciente, ya que comenzó hace 48 años, debido a la rapidez con la que se gestionó este suceso el nivel de descentralización que goza España es equiparable al de países que iniciaron antes este proceso y tienen características similares con ellos. Aunque comparándola con los países analizados en los capítulos anteriores de este trabajo, los niveles inferiores gozan de una mayor autonomía tributaria que en el caso de España. Aún así, su libertad ha aumentado mucho. Por ejemplo, en 1978 el 91% de los gastos eran controlados por la Administración central, mientras que en el 2018 ya solo posee un 56%. Los ingresos, a pesar de no haber tenido la misma rapidez que los gastos, también han tenido un amplio proceso de descentralización que se intenta equiparar a la de los gastos.

La obligación del cumplimiento de los principios establecidos por la Constitución española originó que para llevar a cabo el principio de autonomía requiera que todas las comunidades fueran libres de los servicios que iban a ofrecer y la manera con la que los vayan a financiar.

A través de este proceso se han visto satisfechas en mayor medida las necesidades de los ciudadanos de competencia del Gobierno que antes no eran satisfechas o que presentaban desigualdades entre comunidades, y que se han visto equilibradas gracias a la creación de fondos, como por ejemplo el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales, para que de esta manera todos los habitantes puedan disfrutar de las mismas prestaciones independientemente de la comunidad en que se encuentren, y con ello hacer que se cumpla el principio de solidaridad.

España ha conseguido estar a la altura de la descentralización comparado con los principales países que lo han aplicado y que tienen una economía similar a la española, sobretudo en cuanto a la descentralización del gasto, sin embargo, en cuanto a los ingresos los niveles inferiores no poseen esa libertad que gozan países como Canadá o Estados Unidos, ya que una gran parte está en manos de la Administración Central, a pesar de que con el tiempo esta cifra ha ido disminuyendo.

Otra característica clave que se puede destacar es la asimetría del proceso, que se puede ver tanto en las diferencias entre ingresos y gastos, como en las diferencias existentes entre las comunidades, ya que tenemos las pertenecientes al régimen común y las forales. Así como la velocidad con la que las comunidades iban asumiendo competencias. Este hecho también ha establecido diferentes fondos de financiación para las comunidades en las competencias de educación y un sistema específico propio para las competencias sanitarias. Con la reforma del año 2002 se creó un sistema de financiación común para todas las comunidades del régimen común. Y para el cumplimiento del principio de suficiencia la Administración central garantiza la financiación de dichos servicios tras pasados a las comunidades. Esto dota de una característica única al sistema español comparado con otros países, ya que no cuentan con ello.

En cuanto a los tributos cedidos, han aumentado su peso con cada reforma que se iba estableciendo en el sistema, dándoles una gran importancia en la última de 2009. Su diferenciación entre las recaudaciones reales y normativas permite un análisis de cada comunidad autónoma y apreciar la evolución de cada tributo cedido en cada una de ellas. En este trabajo se ha analizado en concreto el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), y el estudio sobre que si su recaudación real es mayor que la

normativa obtendrían unos ingresos adicionales. Por lo que se puede concluir de este análisis es que al inicio del periodo mostrado, ambos impuestos comienzan con una recaudación real superior a la normativa, es decir que tienen una alta recaudación de ambos tributos. Con el periodo de crisis económica, la recaudación de estos impuestos bajaron, pero en el año 2014 se empieza a experimentar un repunte de la recaudación que se extiende hasta nuestros días, pero aún no se ha alcanzado los niveles anteriores a la crisis. También se puede concluir que durante este periodo en general las comunidades poseen una recaudación real mayor que la normativa en el ISD que en el ITPAJD, ya que es mayor el número de comunidades con un cociente mayor a la unidad en el ISD que en el ITPAJD.

7. BIBLIOGRAFÍA

Álvarez García, S.; Aparicio Pérez, A. 2002. *Principios de Distribución de Impuestos en un Sistema Descentralizado*. Entemu, 2002, no 14.

Álvarez García, S., González González A.I. 2002. *La Suficiencia Financiera de las Comunidades Autónomas de Régimen Común en el Nuevo Sistema de Financiación*. Entemu, 2002, no 14, p. 73-92.

Álvarez García, S; Cantarero Prieto, D. 2006. *Relaciones fiscales intergubernamentales en el sistema español de financiación de las comunidades autónomas*. Revista de Economía y Estadística 2006, vol. 44 nº1, pp 39-97

Arziaga Junquera, M. C.; Álvarez García, S. 2000. *Descentralización y crecimiento del gasto público en España: una visión de economía política constitucional con especial referencia a la Comunidad Autónoma de Castilla y León*. En 7º Congreso de Economía Regional de Castilla y León: Comunicaciones: Soria 23, 24 y 25 de noviembre 2000. Consejería de Economía y Hacienda. p. 1217-1233.

Asensio, M. A. 1998. *Federalismo Fiscal y Proceso Presupuestario en América del Norte: El Caso de Canadá*. Universidad Nacional del Litoral.

Brennan, G. y Buchanan, J.M. 1980. *The Power to Tax : Analytical Foundations of a Fiscal Constitution.*, op.cit., 1980, pp. 183 Cambridge University Press.

Cantarero Prieto, D. 2005. *Autonomía y nivelación fiscal en las haciendas multijurisdiccionales: una perspectiva comparada*. Universidad de Cantabria.

Comín, F. 1988. *Evolución histórica del gasto público*. Papeles de Economía Española, No 37, 1988, pp. 78-99.

Consejo General de Economistas de España. *Panorama de la Fiscalidad Autonómica y Foral*. REAF Asesores Fiscales.

Constitución Española de 1978. Boletín Oficial del Estado no 311, de 29 de diciembre de 1978, pp. 29313 a 29424.

Díaz Flores, M. 2002. *Federalismo fiscal y asignación de competencias: una perspectiva teórica*. Economía, sociedad y territorio, 2002, vol. 3, no 11.

Fernández Gómez, N. 2005. *La participación en los Ingresos del Estado*. En 25 años de financiación autonómica. Parlamento de Cantabria, 2005, p. 115-140.

Fernández Gómez, N. y Cantarero Prieto, D. 2015. *Hacienda Autonómica y Local: Teoría Básica*. Santander, 2015: Ediciones TGD

Fuest, C. 2006. *Federalismo fiscal y nivelación fiscal en Alemania*. CLM-Economía, 2006 , no 8, p. 261-290.

Jaén, M.; Molina, A. 1996. *El proceso de descentralización del gasto público en España*. Hacienda Pública Española, 1996, vol. 137, p. 71-93.

Khraiche, M.; Flaherty, P. 2006. *Federalismo Fiscal: el caso de Estados Unidos*. Clm Economía, 2006, nº 8, pp 325-354

Kirchgässner, G. 2010. *La reforma de la nivelación fiscal (NFA) en Suiza*. En La reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas: perspectivas internacionales. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales (España), 2010, p. 43-68.

Lago Peñas I; Lago Peñas, S. 2011. *Descentralización y control electoral de los gobiernos en España*. Generalitat de Catalunya, Departament de Governació i Relacions Institucionals, Institut d'Estudis Autònoms.

Lago Peñas, S.; Fernández Leiceaga, X. 2014. *Los límites a la redistribución entre territorios: un análisis comparado*. Cuadernos de Información económica, 2014, no 238, p. 77-86.

Lago Peñas, S. y Vaquero García, A. 2016. *Descentralización y sistema tributario: Lecciones de la experiencia comparada*. Publicado en Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. Fundación Impuestos y Competitividad, 2016

Letelier Saavedra, L., 2012. *Teoría y práctica de la descentralización fiscal*, 2012, Ediciones UC.

Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), modificación 23 de marzo de 2018. Publicado en: «BOE» núm. 236, de 22 de septiembre de 1980, actualizado el 23 de marzo de 2018.

Ministerio de Hacienda, Secretaría General de Financiación Autonómica y Local 2017, Informes sobre la financiación definitiva de las Comunidades Autónomas a través del sistema de financiación.

Ministerio de Hacienda, Secretaría General de Financiación Autonómica y Local 2017, Las Haciendas Autonómicas en Cifras.

Monasterio Escudero, C. 1988. *Federalismo fiscal e incremento del gasto: el caso de las Comunidades Autónomas*, Papeles de Economía Española, 1988, nº 37, Ed. Fundación Fondo para la Investigación Económica y Social, Madrid.

Monasterio, C. 1996. *Luces y sombras del proceso autonómico*. Revista Jurídica de Asturias, 1996, No 20, pp. 49.

Monasterio, C. y Suárez, J. 1996. *Manual de Hacienda Autonómica y Local*. Edit. Ariel, Barcelona, 1996, pp. 61.

Musgrave, R. A. 1959. *Theory of public finance; a study in public economy*. 1959.

Oates, W. E. 1972. *Fiscal Federalism*. Edward Elgar Publishing, nº 14708

OECD Fiscal Decentralisation Database - OECD.
https://www.oecd.org/ctp/federalism/fiscal-decentralisation-database.htm#C_3.
Accedido 7 de abril de 2020.

Pedraja Chaparro, F.; Suárez, Pandiello, J. 2015. *La arquitectura del sistema descentralizado en España: Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales*. Papeles de economía española, 2015, no 143, p. 15.

Pérez, F. 2002. *La financiación del Estado Autonomico: Una lectura de veinte años de descentralización*. Publicado en *La organización territorial del Estado, España en Europa: un análisis comparado*, A. Cuco, J. Romero and J. Farinós (Eds.), *Universitat de València, València*, 2002, p. 136-145.

Sorribas Navarro, P., 2008. Descentralización fiscal y disciplina presupuestaria: lecciones para España de la experiencia comparada. Documentos-Instituto de Estudios Fiscales, 2008, no 26, p. 1.

Tiebout, C. M. 1956. *A pure theory of local expenditures*. Journal of political economy, 1956, vol. 64, no 5, p. 416-424.

Tello Delfín, M., 2006. *Las teorías del desarrollo económico local y la teoría y práctica del proceso de descentralización en los países en desarrollo*. 2006. Pontificia Universidad Católica del Perú, Departamento de Economía.

Trujillo Salazar, L. P. 2008. *Transferencias intergubernamentales y gasto local: Repensando la descentralización fiscal desde una revisión de la literatura*. Publicado en *Gestión y política pública*, 2008, vol. 17, no 2, p. 451-486.

Utrilla de la Hoz, A., y Martínez Cabrera, M. 1998. *El comportamiento de los tributos cedidos por Comunidades Autónomas. Un análisis de las diferencias entre la recaudación real y la normativa*. En *V Encuentro de Economía Pública: La Realidad de la Solidaridad en la Financiación Autonómica*. 1998. p. 63.

Utrilla de la Hoz, A. 2002. *Los efectos del nuevo sistema de financiación autonómico sobre la suficiencia y la equidad*. En *El nuevo modelo de financiación autonómica (2002)*. Instituto de Estudios Fiscales, 2002. p. 61-110.

Zubiri Oria, I. 1987. *Sobre la distribución de recursos en un sistema federal*. Papeles de Economía española, 1987, no 30, p. 426-437.

Zubiri Oria, I. 2010. *La descentralización de impuestos en un sistema federal*. Papeles de economía española, 2010, no 125/126.

Weingast, B. R. 1995. *The economic role of political institutions: Market-preserving federalism and economic development*. Journal of Law, Economics, & Organization, 1995, p. 1-31.